Einige Fragen zur Auslegung des §2 des Kapitalertragsteuergesetzes

insbesondere

Gewinn aus Beteiligung als stiller Gesellschafter und Kapitalertragsteuer

(unter besonderer Berücksichtigung der rechtlichen Natur der stillen Gesellschaft)

Auszug aus einer Schrift

zur Erlangung der juristischen Doktorwürde
bei der
Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät
der
Schlesischen Friedrich - Wilhelms - Universität
zu Breslau vorgelegt von

BIBLIOTHEEK RIJKS UNIV. LEIDEN

Hans Ambos
Kammergerichtsreferendar

Berlin 1921
Druck von Paul Glembowicki

Gedruckt mit Genehmigung
der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Universität Breslau

Berichterstatter: Herr Prof. Dr. Rehme

Bei der Anwendung des Kapitalertragsteuergesetzes, das sich als eine Sonderbelastung des fundierten Einkommens, insoweit es auf Kapitalvermögen beruht, darstellt (§ 1), ist es streitig geworden, ob die Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Einlage steuerpflichtig sind, d. h. unter den in § 2 Abs. 1 Nr. I, 4 aufgestellten Begriff „Zinsen von Forderungen, die auf Grund einer Vereinbarung entrichtet werden" fallen (§ 2). Die Entstehungsgeschichte des § 2 zeigt, daß die Einkünfte des stillen Gesellschafters im Regierungsentwurf als steuerpflichtig ausdrücklich bezeichnet waren und daß ferner die Abänderung des Gesetzes nicht in der Absicht erfolgte, die Steuerpflicht zu beseitigen (§ 3).

In der Literatur hat die Streitfrage verschiedene Beantwortung gefunden, insofern als die Bejaher der Steuerpflicht im allgemeinen die stille Gesellschaft als ein Darlehn ansehen, während die Gegner der Steuerpflicht dies leugnen (§ 4—6). Da nun eine Steuerpflicht, wenn überhaupt, dann nur auf Ziffer 4 a. a. O. gestützt werden kann, hängt die Beantwortung der vorliegenden Frage letzten Endes von der Stellungnahme ab, die man gegenüber der Frage nach der rechtlichen Natur der stillen Gesellschaft einnimmt (§ 7).

Ein historischer Überblick über die Entwicklung der stillen Gesellschaft-Definition §8 - zeigt, daß diese aus der commenda des mittelalterlich-italienischen Rechts, die sich zur participatio weiter entwickelt hatte, entstanden ist, also aus Rechtsinstituten, die sich als **Gesellschafts**formen darstellen (§ 9).

Hinsichtlich der rechtlichen Natur der heutigen stillen Gesellschaft können zwei der aufgestellten Theorien, nämlich die des modifizierten Gläubiger- und Kreditverhältnisses und die des selbständigen Rechtsgeschäfts, wie näher ausgeführt wird, bei der Betrachtung ausgeschaltet werden (§ 10).

Die Darlehnstheorie kann ebenfalls nicht als richtig anerkannt werden:

1) Der Begriff der Einlage bei der stillen Gesellschaft ist ein viel weiterer als der beim Darlehn.
2) Der stille Gesellschafter leistet solvendi causa, der Darlehnsgeber dagegen obligandi causa.
3) Der Darlehnsgeber ist ohne Einfluß auf die Verwendung des hingegebenen Kapitals, während der stille Gesellschafter Kontrollrechte hat.
4) Der Darlehnsgeber hat eine feststehende Forderung, während die des stillen Gesellschafters vom Gewinn des Kaufmanns abhängt.
5) Die Vergütung beim Darlehn besteht regelmäßig in Zinsen, die bei der stillen Gesellschaft in einem Gewinnanteil (§ 11).

Zutreffenderweise ist die stille Gesellschaft als eine Art der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts anzusehen. Dies ergibt sich — abgesehen von Systematik und Terminologie des HGB — daraus, daß die Definition des § 705 BGB völlig auf die stille Gesellschaft paßt. Der Umstand, daß letzterer ein gemeinschaftliches Gesellschaftsvermögen fehlt, ist nicht von Bedeutung, da dieses bei der Gesellschaft des BGB, wie sich aus den Vorschriften dieses Gesetzbuchs ergibt, kein essentiale bildet (§ 12).

Wir kommen also zu dem Ergebnis: Das Rechtsverhältnis zwischen dem stillen Gesellschafter und dem Kaufmann ist nicht als „Forderung" zu bezeichnen. Außerdem fehlt es an dem Erfordernisse einer „Verzinsung". Darum kann § 2 Abs. 1 Nr. I, 4 KEStG., die einzig in Betracht kommende Gesetzesvorschrift, nicht angewandt werden. Eine Steuerpflicht besteht also nicht (§ 13). Dieses Ergebnis entspricht durchaus dem Zweck des KEStG. (§ 14).

Eine zweite Frage ist die, ob man das Rechtsverhältnis zwischen dem Besteller einer Ware, der dem Unternehmer eine Anzahlung geleistet hat und dafür Zinsen erhält, und diesem Unternehmer als Darlehn bezeichnen und also von den Zinsen Kapitalertragsteuer erheben darf. Diese Frage ist zu verneinen, da die Hingabe der Anzahlung nicht obligandi causa, sondern solvendi causa, nämlich zur Zahlung des Werklohns erfolgt (§ 15).

Ebenso erwächst bei Bezugsrechten auf neue Aktien keine Kapitalertragsteuerpflicht, da es sich bei Bezugsrechten nicht um eine Kapitalvermehrung durch Einkünfte („Erträge"), sondern um eine solche durch Agiotage handelt, auch die Gesellschaft bei Ausgabe von Aktien zu niedrigem Kurse nicht einen Gewinn ausschüttet, sondern nur auf eine Vermögensvermehrung verzichtet (§ 16).